# 【建設公司II】發票開立規定與營業稅處理EP8

發布日期：2025-09-04

## 前言

合建分屋交易中，發票開立與營業稅處理是建設公司最常面臨的稅務難題之一。不當的發票開立可能導致漏稅、罰鍰，甚至引發與地主間的法律爭議。本文將詳細解析建設公司在合建分屋過程中的發票開立規定、銷售額認定方式、營業稅處理及常見爭議，協助業者正確處理相關稅務問題，降低稅務風險。

## 合建分屋發票開立的時點規定

建設公司與地主合建分屋時，發票開立時點有明確規定：

**基本原則**

依據統一發票使用辦法第12條：

* 營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，應於換出時開立統一發票

**房屋換出時點認定**

1. **標準情況**：
   * 以房屋使用執照核發日為房屋換出日
2. **特殊情況**：
   * 地主自始至終均未列名為起造人，且建方於房屋興建完成辦理總登記後，始將地主應分得房屋之所有權移轉與地主者，應以房屋所有權移轉與地主登記日為房屋換出日

建方應於上述換出日起3日內開立統一發票。

**非同時換出情況**

合建雙方如未同時換出房、地：

* 應分別於房屋或土地換出日起3日內依規定開立憑證
* 後換出者之時價如較先換出者為低時，後換出者應從高按先換出者之時價開立憑證
* 先換出者之時價如較後換出者為低時，先換出者應於後換出者開立憑證時，就差額部分補開立憑證

**銷售額認定方式與時價認定標準**

合建分屋的銷售額認定是發票開立的關鍵環節：

**銷售額認定原則**

依據營業稅法施行細則第18條及第25條規定：

* 營業人以貨物或勞務與他人交換貨物或勞務者，其銷售額應以換出或換入貨物或勞務之時價，從高認定
* 時價係指當地同時期銷售該項貨物或勞務之市場價格

**時價認定標準**

在實務上，時價可參酌下列資料認定：

1. 金融機構貸款評定之價格
2. 不動產估價師之估價資料
3. 大型仲介公司買賣資料扣除佣金加成估算之售價
4. 法院拍賣或國有財產署等出售公有房屋、土地之價格
5. 報章雜誌所載市場價格
6. 臨近地區政府機關或大建築商建造房屋之成本價格加上同業之合理利潤估算之時價
7. 出售土地帳載金額或房屋帳載未折減餘額估算之售價
8. 其他具參考性之時價資料

如無法查得時價，則依房屋評定價格與土地公告現值兩者從高認定。然而，應注意這些價格通常低於市價，直接採用可能導致稽徵機關調整銷售額。

## 房地互易的營業稅處理

房地互易交易中，營業稅的處理有特定規定：

**基本原則**

1. **互易發票開立**：
   * 建設公司應就換出之房屋開立發票，地主應就換出之土地給予收據或免稅發票
   * 合建分屋互易之房屋及土地銷售額應屬相等，即不含營業稅之房屋價格應等於土地價格
   * 房屋價款的5%營業稅應外加
2. **具體操作**：
   * 建商以市價1,000萬元之房屋與地主交換市價1,500萬元之土地，應從高認定
   * 建商應開立含稅1,575萬元之統一發票交付地主
   * 地主換出土地免徵營業稅，開立銷售額1,500萬元之免稅發票或收據交付建商

**差額補貼的處理**

房地互易如有現金找補：

* 不得以換出換入物之價值扣除現金找補而以淨額方式開立發票
* 建設公司另行支付現金與地主：視為購入土地，應取得地主收據
* 建設公司另行收取地主現金：視為銷售房屋，應開立應稅發票並認列銷售房屋收入

## 營業稅負擔爭議與實務案例解析

合建分屋中，營業稅負擔常成為地主與建商間的爭議點：

**營業稅負擔原則**

根據司法院大法官釋字第688號解釋：

* 營業稅係對買受貨物或勞務之人，藉由消費所表彰之租稅負擔能力課徵之稅捐
* 稽徵技術上雖以營業人為納稅義務人，但經由後續之交易轉嫁於最終之買受人，即由消費者負擔
* 營業人轉嫁營業稅額之權益應予適當保護，以符合營業稅係屬消費稅之立法意旨

**實務案例分析**

**案例：高等法院112年度上更一字第1號民事判決**

案情：

* 建商與地主簽訂合建契約，未約定營業稅負擔方
* 完工後建商向地主收取營業稅
* 地主拒絕支付，認為土地價值已包含營業稅

法院判決：

* 營業稅法確立營業稅應內含於定價
* 建商在立約時刪除了地主負擔營業稅的約定條款，顯示建商同意地主無須再給付營業稅
* 建商向地主收取的營業稅無法律上原因，應予返還

從該案例可看出，若合建契約未明確約定營業稅負擔方，法院傾向認為房屋定價已內含營業稅，建商不得另行向地主收取。

**未依規定開立發票的法律風險**

建設公司未依規定開立發票，將面臨嚴重法律風險：

**可能的處罰**

1. **漏開統一發票**：
   * 按稅捐稽徵法第44條及營業稅法第51條規定，除補徵所漏稅額外，按所漏稅額處1-10倍罰鍰
2. **短開統一發票金額**：
   * 如有短開統一發票金額情事，除補徵所漏稅額外，亦會依規定處罰

## 實務案例

國稅局曾查獲建設公司未依房地互易規定開立統一發票予地主，而是直接開立給最終買受人，導致短漏開統一發票500萬餘元，除補徵所漏稅額25萬餘元外，還被處以1倍罰鍰，並因未依規定開立統一發票予地主而被額外處罰。

**營業稅申報與扣抵**

建設公司在合建分屋過程中，營業稅的申報與扣抵也有特定規定：

**進項稅額扣抵規定**

1. **廣告費進項稅額**：
   * 如合建契約約定銷售合建房地之廣告費全數由建設公司負擔，則建設公司依法取得之廣告費進項憑證，其進項稅額應准予全數申報扣抵銷項稅額
   * 如有其他約定，則應從其約定核實認定
2. **固定資產進項稅額**：
   * 財政部86年5月24日台財稅第861898407號函：營業人將所購置之固定資產出租予他人，該固定資產核屬供營業使用，其進項稅額准予依法扣抵銷項稅額，如有溢付稅額者，得申請退還

**銷項稅額調整**

建設公司與地主合建分屋，於房地交換時，其帳列土地成本金額，應以換出房屋所分攤之建造成本為準，暫免按因交換而開立之統一發票金額計算交換損益。

至於房屋因交換土地而按時價或房屋評定價格與土地公告現值從高開立之統一發票報繳營業稅之銷售額，可比照營利事業所得稅查核準則第15條之1規定，於申報營利事業所得稅時，自開立統一發票總額中調整減除。

## 實務操作建議與最佳做法

建設公司在處理合建分屋發票開立與營業稅問題時，應注意以下最佳做法：

**契約撰寫階段**

1. **明確約定營業稅負擔**：
   * 在合建契約中清楚訂明營業稅的負擔方式
   * 避免使用模糊語言，如「依法負擔」，應明確指出由哪一方負擔
2. **設定合理房地價值**：
   * 參考市場行情設定合理的房地價值
   * 避免刻意低估或高估，以防稽徵機關調整

**發票開立階段**

1. **注意開立時點**：
   * 嚴格遵守房屋換出日起3日內開立發票的規定
   * 留意特殊情況下的換出日認定
2. **正確認定銷售額**：
   * 依據時價從高認定原則確定銷售額
   * 保留時價認定的佐證資料
   * 避免直接採用公告現值或評定現值作為銷售額
3. **妥善處理差額補貼**：
   * 差額部分另行開立發票或取得憑證
   * 不以淨額方式開立發票

**稅務申報階段**

1. **保存完整交易資料**：
   * 妥善保存所有交易文件、合約、時價認定資料等
   * 以備稽徵機關查核
2. **正確申報營業稅**：
   * 按期申報營業稅，避免延遲申報
   * 依規定計算可扣抵進項稅額

## 結論

建設公司在合建分屋過程中的發票開立與營業稅處理是稅務實務的重要環節。正確認定銷售額、遵循法定開立時點、妥善處理差額補貼，不僅可避免稅務風險，也能預防與地主間的爭議。

特別是在營業稅負擔方面，建議建設公司在合建契約中明確約定負擔方式，以避免日後爭議。如合約未明定，則應依照營業稅法的基本原則及司法實務見解處理，即營業稅應內含於定價中。

最後，建設公司應保存完整的交易資料，以便在面對稽徵機關查核時能提供充分的證明，降低稅務風險。

下期預告：【實務策略】合建分屋稅負優化與常見錯誤，我們將分享合建分屋的稅負優化策略，並剖析實務中的常見錯誤與解決方案，敬請期待！